Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

OECD

Copyrighted material

Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

OECD

BESSERE POLITIK FÜR
EIN BESSERES LEBEN

Das vorliegende Dokument wird unter der Verantwortung des Generalsekretärs der OECD veröffentlicht. Die darin zum Ausdruck gebrachten Meinungen und Argumente spiegeln nicht zwangsläufig die offizielle Einstellung der OECD oder der Regierungen ihrer Mitgliedstaaten wider.

Dieses Dokument und die darin enthaltenen Karten berühren nicht den völkerrechtlichen Status und die Souveränität über Territorien, den Verlauf der internationalen Grenzen und Grenzlinien sowie den Namen von Territorien, Städten und Gebieten.

Bitte zitieren Sie diese Publikation wie folgt:
OECD (2014), *Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung*, OECD Publishing.
http://dx.doi.org/10.1787/9789264209688-de

ISBN 978-92-64-20967-1 (Print)
ISBN 978-92-64-20968-8 (PDF)

Die statistischen Daten für Israel wurden von den zuständigen israelischen Stellen bereitgestellt, die für sie verantwortlich zeichnen. Die Verwendung dieser Daten durch die OECD erfolgt unbeschadet des völkerrechtlichen Status der Golanhöhen, von Ost-Jerusalem und der israelischen Siedlungen im Westjordanland.

Originaltitel: *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*
Übersetzung durch das deutsche Bundesministerium der Finanzen.

Foto(s): Deckblatt © iStockphoto.com/apsimo1, © iStockphoto.com/Silvrshootr, © Oleksiy Mark / Shuttestock.com.

Korrigenda zu OECD-Veröffentlichungen sind verfügbar unter:
www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

Überarbeitete Ausgabe, September 2014

© OECD 2014

Die OECD gestattet das Kopieren, Herunterladen und Abdrucken von OECD-Inhalten für den eigenen Gebrauch sowie das Einfügen von Auszügen aus OECD-Veröffentlichungen, -Datenbanken und -Multimediaprodukten in eigene Dokumente, Präsentationen, Blogs, Websites und Lehrmaterialien, vorausgesetzt die Quelle und der Urheberrechtsinhaber werden in geeigneter Weise genannt. Sämtliche Anfragen bezüglich Verwendung für öffentliche oder kommerzielle Zwecke bzw. Übersetzungsrechte sind zu richten an: *rights@oecd.org*. Die Genehmigung zur Kopie von Teilen dieser Publikation für den öffentlichen oder kommerziellen Gebrauch ist direkt einzuholen beim Copyright Clearance Center (CCC) unter *info@copyright.com* oder beim Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) unter *contact@cfcopies.com*.

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis 5

Kapitel 1 **Einleitung** 7

Kapitel 2 **Hintergrund** 11

Kapitel 3 **Aktionsplan** 15

A. Aktionspunkte 17
(i) Internationale Abstimmung der Besteuerung von Unternehmenseinkünften 17
(ii) Wiederherstellung der vollständigen Effekte und Vorteile internationaler Standards 22
(iii) Gewährleistung von Transparenz bei gleichzeitiger Förderung von erhöhter Planungssicherheit und Berechenbarkeit 25
(iv) Von vereinbarten Maßnahmen zu Steuervorschriften: schnellere Umsetzung der Maßnahmen erforderlich 28

B. Zeitplanung 29

C. Methodik 30
(i) Ein umfassender und effizienter Prozess: Einführung des BEPS-Projekts von OECD/G20 und Einbeziehung von Entwicklungsländern 30
(ii) Effizienter Prozess 31
(iii) Konsultationen mit Unternehmen und Zivilgesellschaft 32

Literaturverzeichnis 32

Anhang A **Überblick über Aktionspunkte und Zeitrahmen** 33

Tabellen

Tabelle A.1 Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten .. 33
Tabelle A.2 Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung 40

Copyrighted material

Abkürzungsverzeichnis

ADI	Ausländische Direktinvestionen
BEPS	Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (*Base Erosion and Profit Shifting*)
BIAC	Beratender Ausschuss der Wirtschaft bei der OECD (*Business and Industry Advisory Committee of the OECD*)
BIP	Bruttoinlandsprodukt
CFA	Ausschuss für Steuerfragen (*Committee on Fiscal Affairs*)
CFC	Beherrschtes ausländisches Unternehmen (*Controlled foreign company*)
FHTP	Forum Schädliche Steuerpraktiken (*Forum on Harmful Tax Practices*)
TFTD	Task Force Steuern und Entwicklung (*Task Force on Tax and Development*)
TUAC	Gewerkschaftlicher Beratungsausschuss bei der OECD (*Trade Union Advisory Committee to the OECD*)

Copyrighted material

Kapitel 1

Einleitung

Unsere nationalen Volkswirtschaften haben von der Globalisierung profitiert. Die Globalisierung ist nicht neu, aber das Tempo, mit dem die Integration der nationalen Volkswirtschaften und Märkte voranschreitet, hat sich in den vergangenen Jahren deutlich erhöht. Der freie Kapitalverkehr und die Arbeitnehmerfreizügigkeit, die Verlagerung von Produktionsstandorten von hoch- zu niedrigpreisigen Standorten, der allmähliche Abbau von Handelsbarrieren, Weiterentwicklungen in Technologie und Telekommunikation sowie die stetig steigende Bedeutung des Risikomanagements und der Entwicklung, des Schutzes und der Verwertung intellektuellen Eigentums haben maßgeblichen Einfluss auf die Gestaltung grenzüberschreitender Aktivitäten genommen. In vielen Ländern hat die Globalisierung den Handel verstärkt und die ausländischen Direktinvestitionen erhöht. Sie fördert daher das Wachstum, schafft Arbeitsplätze, begünstigt Innovationen und hat Millionen aus der Armut befreit.

Die Globalisierung wirkt sich auf die Körperschaftsteuersysteme der Länder aus. Bereits in den 1920er Jahren erkannte der Völkerbund, dass das Wechselspiel nationaler Besteuerungssysteme zu einer Doppelbesteuerung mit negativen Auswirkungen auf das Wachstum und den weltweiten Wohlstand führen kann. Länder weltweit stimmen darin überein, dass Doppelbesteuerung vermieden werden muss und dass dies auf der Grundlage anerkannter internationaler Regeln erreicht werden muss, die eindeutig und berechenbar sind und dadurch Rechtssicherheit für Regierungen und Unternehmen bieten. Das internationale Steuerrecht ist daher ein wesentlicher Pfeiler für die Förderung des weltwirtschaftlichen Wachstums.

Mit der zunehmenden globalen Integration der Wirtschaft nahm auch die Verflechtung der Unternehmen zu. Multinationale Unternehmen machen heute einen großen Teil des weltweiten BIP aus. Auch der konzerninterne Austausch von Waren und Dienstleistungen stellt einen wachsenden

Anteil am Gesamthandel dar. Die Globalisierung hat einen Wechsel von länderspezifischen Geschäftsmodellen zu globalen Modellen bewirkt, die auf Matrixmanagementstrukturen und integrierten Lieferketten basieren, mit denen mehrere Aufgaben auf regionaler oder globaler Ebene zentralisiert werden. Zudem machen die wachsende Bedeutung der Dienstleistungskomponente der Wirtschaft und digitale Produkte, die häufig über das Internet bereitgestellt werden können, es den Unternehmen deutlich leichter, zahlreiche Produktionstätigkeiten an geografischen Standorten anzusiedeln, die vom physischen Standort ihrer Kunden entfernt liegen. Diese Entwicklungen wurden durch die zunehmende Raffinesse von Steuerplanern bei der Ermittlung und Ausnutzung der durch Rechtsunterschiede gebotenen Möglichkeiten und der Freiheiten akzeptabler Steuergestaltung noch verstärkt, weswegen global agierende Unternehmen zunehmend selbstbewusst aggressive Steuerstandpunkte vertreten.

Diese Entwicklungen haben multinationalen Unternehmen Möglichkeiten eröffnet, ihre steuerliche Belastung erheblich zu reduzieren. Die Folge ist eine angespannte Lage, in der die Bürger auf Fragen der Steuergerechtigkeit zunehmend empfindlich reagieren. Das Problem hat sich zu einem wichtigen Thema für alle Beteiligten entwickelt.

- *Staaten werden geschädigt.* Viele Staaten müssen geringere Einnahmen und höhere Kosten für die Sicherung der Gesetzestreue verkraften. Darüber hinaus wird durch Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (nachfolgende BEPS) die Integrität des Steuersystems untergraben, da die Öffentlichkeit, die Presse und Steuerpflichtige bekannt gewordene niedrige Körperschaftsteuerzahlungen als unfair betrachten. In Entwicklungsländern führt der Mangel an Steuereinnahmen zu einer kritischen Unterfinanzierung der öffentlichen Investitionstätigkeit, die ansonsten zur Förderung des Wirtschaftswachstums beitragen könnte. Insgesamt ist eine durch steuerlich motiviertes Verhalten beeinflusste Ressourcenallokation nicht optimal.
- *Die übrigen Steuerpflichtigen werden geschädigt.* Wenn Steuervorschriften es zulassen, dass Unternehmen ihre steuerliche Belastung reduzieren, indem sie ihre Einkünfte aus Ländern, in denen die Produktionstätigkeit ausgeübt wurde, in andere Länder verlagern, tragen andere Steuerpflichtige in diesem Land einen größeren Teil der Belastung.
- *Unternehmen werden geschädigt.* Multinationale Unternehmen riskieren einen erheblichen Ansehensverlust, wenn ihre Effektivbesteuerung als zu niedrig wahrgenommen wird. Gleichzeitig können unterschiedliche Unternehmen dieses Risiko unterschiedlich bewerten und der Verzicht

auf das Ausnutzen gesetzlicher Möglichkeiten zur Reduzierung der Steuerbelastung des Unternehmens kann zu Wettbewerbsnachteilen führen. Auch Unternehmen, die nur im Inlandsmarkt tätig sind, wie Familienunternehmen oder junge innovative Firmen, können nur schwer mit multinationalen Unternehmen konkurrieren, die ihre Gewinne zur Vermeidung oder Reduzierung ihrer Steuerbelastung über Grenzen hinweg verlagern können. Die Wettbewerbsneutralität nimmt infolge der Verzerrungen durch BEPS Schaden.

Copyrighted material

Kapitel 2

Hintergrund

Die Besteuerung ist ein zentrales Hoheitsrecht jedes Staates, die Wechselwirkung innerstaatlicher Steuervorschriften jedoch führt in manchen Fällen zu Lücken und Konflikten. Bei der Konzeption ihrer innerstaatlichen Steuervorschriften berücksichtigen souveräne Staaten den Einfluss der Vorschriften anderer Staaten unter Umständen nicht ausreichend. Die Wechselwirkung voneinander unabhängiger Regelwerke souveräner Staaten verursacht Konflikte, unter anderem eine mögliche Doppelbesteuerung von Gesellschaften, die in mehreren Ländern tätig sind. Sie führt auch dann zu Lücken, wenn Körperschaftseinkommen gar nicht, sei es im Quellenstaat oder im Ansässigkeitsstaat, oder nur zu Nominalsätzen besteuert wird. Im nationalen Kontext wird Kohärenz in der Regel durch einen Abgrenzungsgrundsatz („principle of matching") erreicht: Ist nicht ausdrücklich anderes bestimmt, werden Zahlungen, die vom Geber abgezogen werden können, beim Empfänger als steuerbare Einkünfte erfasst. Auf internationaler Ebene gibt es kein vergleichbares Kohärenzprinzip, wodurch Steuerpflichtigen viel Arbitragespielraum gelassen wird, auch wenn souveräne Staaten bereits kooperiert haben, um Kohärenz in einem kleinen Bereich sicherzustellen – der Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Mit den internationalen Standards wurde die Beseitigung dieser Konflikte unter Wahrung der Steuerhoheit angestrebt, es bleiben jedoch Lücken. Spätestens seit den 1920er Jahren ist anerkannt, dass die Interaktion nationaler Steuersysteme zu Überschneidungen bei der Ausübung des Besteuerungsrechts mit der Folge einer Doppelbesteuerung führen kann. Die Staaten streben die Vermeidung der Doppelbesteuerung seit langem an und verfolgen dieses Ziel äußerst engagiert, um Wettbewerbsverzerrungen und Hemmnisse für ein nachhaltiges Wirtschaftswachstum auf ein Minimum zu reduzieren, während sie gleichzeitig ihr Hoheitsrecht auf Festsetzung ihrer eigenen Steuervorschriften geltend machen. Beim Zusammenwirken

der Steuersysteme der verschiedenen Länder gibt es Lücken und Konflikte, die bei der Gestaltung der heutigen Standards nicht berücksichtigt wurden und auch von den bilateralen Steuerabkommen nicht erfasst werden. Die Weltwirtschaft zwingt die Staaten zur Zusammenarbeit in Steuersachen, damit sie ihre Steuerhoheit schützen können.

In zahlreichen Fällen werden mit den vorhandenen nationalen Gesetzen und Abkommensvorschriften über die Besteuerung grenzüberschreitender Gewinne einwandfreie Ergebnisse erzielt, ohne dass es zu BEPS kommt. Die internationale Zusammenarbeit hat zu gemeinsamen Grundsätzen und zu einem Netzwerk aus Tausenden bilateralen Steuerabkommen geführt, die auf gemeinsamen Standards beruhen und daher in der Regel die Vermeidung der Doppelbesteuerung von Gewinnen aus grenzüberschreitender Tätigkeit erreichen. Klarheit und Berechenbarkeit sind fundamentale Bausteine für wirtschaftliches Wachstum. Es ist wichtig, diese Klarheit und Berechenbarkeit beizubehalten, indem auf diese Erfahrung aufgebaut wird. Gleichzeitig sollten Fälle angegangen werden, in denen die aktuellen Regeln zu Ergebnissen führen, die aus politischer Sicht bedenklich sind.

Im Verlauf der Zeit haben die aktuellen Regeln auch Schwächen zutage treten lassen, die Gelegenheiten für BEPS schaffen. BEPS betrifft vorwiegend Fälle, in denen die Wechselwirkung unterschiedlicher Steuervorschriften zu doppelter Nichtbesteuerung oder zu einer geringeren als der Einmalbesteuerung führt. BEPS betrifft zudem Konstruktionen, mit denen eine Nichtbesteuerung oder eine niedrige Besteuerung erzielt wird, indem Gewinne aus den Ländern weg verlagert werden, in denen die diese Gewinne generierenden Tätigkeiten ausgeübt werden. Die Nichtbesteuerung oder niedrige Besteuerung ist nicht per se ein Grund zur Beunruhigung. Sie wird jedoch dazu, wenn sie mit Methoden in Zusammenhang steht, die das zu versteuernde Einkommen von den Tätigkeiten trennt, die es generieren. Anders ausgedrückt entstehen dann steuerpolitische Bedenken, wenn auf Grund von Lücken in der Wechselbeziehung unterschiedlicher Steuersysteme – und in manchen Fällen infolge der Anwendung bilateraler Steuerabkommen – Einkünfte aus grenzüberschreitender Tätigkeit gänzlich unversteuert bleiben oder nur unangemessen niedrig besteuert werden.

Auch die Ausdehnung der digitalen Wirtschaft stellt die internationale Besteuerung vor Herausforderungen. Merkmale der digitalen Wirtschaft sind ihre beispiellose Festlegung auf immaterielle Vermögenswerte („intangible assets"), die massive Nutzung von Daten (insbesondere personenbezogener Daten), die weit verbreitete Übernahme mehrseitiger Geschäftsmodelle,

mit denen Wertschöpfung aus Externalitäten erzielt wird, die mit freien Produkten generiert wurden, und die Schwierigkeiten bei der Bestimmung des Staates, in dem die Wertschöpfung erfolgt. Dies wirft grundlegende Fragen darüber auf, wie Unternehmen in der digitalen Wirtschaft Mehrwert schaffen und Gewinne erzielen und welche Berührungspunkte die digitale Wirtschaft mit den Konzepten von Quellenstaat und Ansässigkeitsstaat oder der Qualifizierung von Einkünften zu steuerlichen Zwecken hat. Gleichzeitig ist der Umstand, dass neue Methoden der Geschäftstätigkeit bei zentralen Unternehmensaufgaben zu einer Standortverlegung und folglich zu einer anderen Aufteilung der Besteuerungsrechte führen kann, deren Folge wiederum eine niedrige Besteuerung sein kann, nicht schon per se ein Anzeichen für Mängel des vorhandenen Systems. Um festzustellen, inwieweit die aktuellen Regeln angepasst werden müssen, damit die besonderen Merkmale der digitalen Wirtschaft berücksichtigt sind und BEPS vermieden wird, ist es wichtig, genau zu prüfen, wie Unternehmen dieser Branche Mehrwert schaffen und ihre Gewinne erzielen.

Diese Schwachpunkte gefährden den vorhandenen konsensbasierten Rahmen und ein mutiger Schritt der politischen Entscheidungsträger ist erforderlich, damit die Situation sich nicht verschlechtert. Untätigkeit in diesem Bereich dürfte dazu führen, dass einige Staaten ihr Körperschaftsteueraufkommen verlieren, konkurrierende internationale Standards entstehen und unilaterale Maßnahmen den heutigen konsensbasierten Rahmen ersetzen. Dies könnte ein weltweites Besteuerungschaos verursachen, das von einem massiven Wiederauftreten der Doppelbesteuerung gekennzeichnet ist. Sollte es nicht gelingen, mit dem BEPS-Aktionsplan zeitnah effektive Lösungen zu erarbeiten, könnten einige Länder möglicherweise versucht sein, unilaterale Maßnahmen zum Schutz ihrer Besteuerungsgrundlage zu ergreifen, was zu vermeidbarer Unsicherheit und unverminderter Doppelbesteuerung führen würde. Daher müssen die Regierungen einen Konsens über die Maßnahmen erzielen, mit denen den genannten Schwächen begegnet werden kann. Auch die Staats- und Regierungschefs der G20 betonten, dass sie trotz der in allen Ländern bestehenden innenpolitischen Herausforderungen einig darüber sind, dass Multilateralismus in der aktuellen Situation wichtiger denn je ist und der wichtigste Garant für die Lösung der Schwierigkeiten der Weltwirtschaft bleibt (G20, 18./19. Juni 2012).

In dem sich wandelnden internationalen Besteuerungsumfeld haben einige Länder Bedenken darüber geäußert, wie internationale Standards, die als Grundlage für bilaterale Steuerabkommen dienen, Besteuerungsrechte zwischen Quellen- und Ansässigkeitsstaat

aufteilen. Schwerpunkt dieses Aktionsplans ist die Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung. Während Maßnahmen zur Bekämpfung von BEPS die Besteuerung im Quellen- bzw. Ansässigkeitsstaat in Fällen wiederherstellen wird, in denen grenzüberschreitende Einkünfte andernfalls unversteuert blieben oder zu sehr niedrigen Sätzen versteuert würden, sind diese Maßnahmen nicht unmittelbar darauf gerichtet, die vorhandenen internationalen Standards für die Aufteilung von Besteuerungsrechten bei grenzüberschreitenden Einkünften zu ändern.

Die Finanzminister der G20 riefen die OECD auf, einen Aktionsplan zu erarbeiten, um das Thema BEPS koordiniert und umfassend anzugehen. Dieser Aktionsplan sollte den Staaten insbesondere nationale und internationale Instrumente bieten, die die Besteuerungsrechte stärker an der wirtschaftlichen Tätigkeit ausrichten. Entsprechend den Forderungen im BEPS-Bericht werden im Aktionsplan *a)* Maßnahmen zur Bekämpfung von BEPS aufgezeigt, *b)* Fristen für die Umsetzung dieser Maßnahmen gesetzt und *c)* die zur Umsetzung dieser Maßnahmen erforderlichen Ressourcen und Methoden aufgezeigt.

Kapitel 3

Aktionsplan

Zur effektiven Vermeidung einer doppelten Nichtbesteuerung sowie einer fehlenden oder niedrigen Besteuerung in Verbindung mit Praktiken, bei denen steuerpflichtige Einkünfte künstlich von den Tätigkeiten abgetrennt werden, durch die sie erzielt werden, sind grundlegende Veränderungen erforderlich. Um die Schwachstellen der aktuellen Regeln wirksam und effizient zu beseitigen, können eine Reihe von Maßnahmen ergriffen werden. Der vorliegende Aktionsplan sieht grundlegende Änderungen an den bestehenden Mechanismen sowie die Verfolgung neuer einvernehmlicher Lösungsansätze – einschließlich Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung – vor, mit denen die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerungen verhindert und bekämpft werden sollen.

Es müssen neue internationale Standards geschaffen werden, um die Besteuerung von Unternehmenseinkünften auf internationaler Ebene abzustimmen. BEPS-Probleme können sich direkt aus dem Vorhandensein von Schlupflöchern sowie Regelungslücken, Widersprüchen oder Unstimmigkeiten beim Zusammenspiel der nationalen Steuervorschriften verschiedener Länder ergeben. Auf diese Arten von Problemen ist in OECD-Standards oder bilateralen Abkommen bislang im Allgemeinen nicht eingegangen worden. Daher ist es notwendig, vorhandene Standards, mit denen eine Doppelbesteuerung vermieden werden soll, um Instrumente zu ergänzen, die eine doppelte Nichtbesteuerung in bislang nicht von internationalen Standards erfassten Bereichen verhindern und einer fehlenden oder niedrigen Besteuerung in Verbindung mit Praktiken entgegenwirken, bei denen steuerpflichtige Einkünfte künstlich von den Tätigkeiten abgetrennt werden, durch die sie erzielt werden. Darüber hinaus müssen Staaten weiterhin zusammenarbeiten, um gegen schädliche Steuerpraktiken und aggressive Steuerplanung vorzugehen.

Besteuerung und maßgebliche Substanz müssen neu aufeinander abgestimmt werden, damit die internationalen Standards, die mit den sich wandelnden Geschäftsmodellen und technologischen Entwicklungen möglicherweise nicht Schritt gehalten haben, wieder die mit ihnen bezweckten Auswirkungen und Vorteile nach sich ziehen.

- Bilaterale Steuerabkommen haben sich bei der Vermeidung von Doppelbesteuerung zwar als wirksam erwiesen, es besteht jedoch die Sorge, dass sich eine doppelte Nichtbesteuerung, die die Folge von Wechselbeziehungen zwischen mehr als zwei Ländern ist, durch sie häufig nicht verhindern lässt. Insbesondere wenn ein Drittland hinzukommt, gestaltet sich die Anwendung des zwischen den Abkommenspartnern geschaffenen Regelwerks schwierig – umso mehr, wenn Briefkastengesellschaften beteiligt sind, die kaum oder gar nicht über Steuersubstanz in Form von Büroräumen, Sachvermögen oder Mitarbeitern verfügen.
- Im Bereich der Verrechnungspreise sollten die Regeln verbessert werden, um der Wertschöpfung in Konzernen mit eng verflochtenen Gesellschaften mehr Aufmerksamkeit zu schenken und so gegen die Nutzung von Geschäften mit immateriellen Werten, Risiko-, Kapital- und anderen risikoreichen Transaktionen zur Verlagerung von Gewinnen vorzugehen. Gleichzeitig sind sich die Staaten einig, dass eine Umstellung auf ein System der Formelzerlegung von Gewinnen kein praktikables Modell für die Zukunft ist; ebenso ist unklar, ob veränderte Verhaltensweisen von Unternehmen in Reaktion auf die Anwendung einer Formel nicht möglicherweise zu Investitionsentscheidungen führen würden, die effizienter und steuerneutraler wären als bei Zugrundelegung der Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte.

Die zur Bekämpfung von BEPS ergriffenen Maßnahmen haben ohne mehr Transparenz und ohne Planungssicherheit und Berechenbarkeit für Unternehmen keine Aussicht auf Erfolg. Staaten sind auf zeitnahe, gezielte und umfassende Informationen angewiesen, um Risikobereiche schnell erkennen zu können. Zwar sind Betriebsprüfungen auch weiterhin eine wichtige Quelle für einschlägige Informationen, nachteilig ist jedoch, dass für sie eine Reihe von Beschränkungen gelten und sie keine brauchbaren Instrumente für die Früherkennung aggressiver Steuerplanung bieten. Aufgrund dessen gelangen Steuerverwaltungen häufig nicht an zeitnahe, umfassende und einschlägige Informationen zu Steuerplanungsstrategien, weshalb neue Mechanismen zur Beschaffung derartiger Informationen geschaffen werden müssen. Gleichzeitig sollten Mechanismen eingeführt werden, die Unternehmen die Planungssicherheit und Berechenbarkeit bieten, die sie für ihre Investitionsentscheidungen benötigen.

A. Aktionspunkte

BEPS ist ein Problem, das mit der digitalen Wirtschaft einhergeht. Die hier aufgeführten Aktionspunkte sollen zur Behebung dieses Problemfelds beitragen. Dabei sind jedoch einige Besonderheiten zu berücksichtigen. Dafür sind eine gründliche Analyse der verschiedenen Geschäftsmodelle und der sich stetig wandelnden Unternehmenslandschaft sowie eine bessere Kenntnis der Wertbildung in diesem Sektor notwendig. Zudem müssen auch indirekte Steueraspekte beachtet werden. Gestützt auf die im vorliegenden Plan aufgeführten weiteren Maßnahmen soll eine eigene Arbeitsgruppe zur digitalen Wirtschaft eingerichtet werden.

AKTIONSPUNKT 1

Lösung der mit der digitalen Wirtschaft verbundenen Besteuerungsprobleme

Ermittlung der Hauptschwierigkeiten, die sich durch die digitale Wirtschaft für die Anwendung bestehender internationaler Steuervorschriften ergeben, und Erarbeitung detaillierter Möglichkeiten zur Lösung dieser Schwierigkeiten unter Zugrundelegung eines holistischen Ansatzes und Berücksichtigung sowohl direkter als auch indirekter Besteuerung. Dabei sind u. a. folgende Problemfelder zu untersuchen: die Möglichkeit, dass ein Unternehmen über eine erhebliche digitale Präsenz in der Wirtschaft eines anderen Landes verfügt, ohne steuerpflichtig zu sein, da nach den derzeitigen internationalen Vorschriften kein Anknüpfungspunkt vorhanden ist; die Zurechnung von Wert, der durch die Erzeugung von marktfähigen standortrelevanten Daten infolge der Nutzung digitaler Produkte und Dienstleistungen entsteht; die Einstufung von Einkünften aus neuen Geschäftsmodellen; die Anwendung einschlägiger Quellenregeln; die Sicherstellung der wirksamen Erhebung von Mehrwertsteuer/Waren- und Dienstleistungssteuer im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Lieferung bzw. Erbringung digitaler Waren und Dienstleistungen. Dafür ist eine gründliche Analyse der verschiedenen Geschäftsmodelle in diesem Sektor erforderlich.

(i) Internationale Abstimmung der Besteuerung von Unternehmenseinkünften

Aufgrund der Globalisierung kann nationale Politik, darunter auch die Steuerpolitik, inzwischen nicht mehr isoliert betrieben werden. Die Steuerpolitik ist ein Kernstück der Hoheitsgewalt von Staaten und jeder Staat hat das Recht, sein Steuersystem so zu gestalten, wie er dies für geeignet hält. Gleichzeitig sind im Zuge der immer stärkeren Vernetzung

nationaler Wirtschaftssysteme die Lücken deutlich geworden, die durch das Zusammenwirken nationaler Steuervorschriften entstehen können. Daher ist es notwendig, Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung um grundlegend neue Standards zu ergänzen, mit denen die Besteuerung von Unternehmenseinkünften auf internationaler Ebene abgestimmt wird.

Es lassen sich vier Hauptprobleme feststellen:

Im BEPS-Bericht (OECD, 2014) wird die Entwicklung von Instrumenten zur Beseitigung oder Neutralisierung der Effekte von sogenannten Hybrid Mismatch Arrangements (hybriden Gestaltungen) und Steuerarbitrage gefordert. Hybrid Mismatch Arrangements können zur Erzielung einer nicht vorgesehenen doppelten Nichtbesteuerung oder eines langfristigen Steueraufschubs genutzt werden, indem z. B. aufgenommenes Fremdkapital zweimal in Anrechnung gebracht wird, Abzüge geltend gemacht werden, ohne die dazugehörigen Erträge zu berücksichtigen, oder Regelungen zur Anrechnung ausländischer Steuern oder zu Schachtelprivilegien missbraucht werden. Es kann sein, dass hybride Gestaltungen durch nationale Vorschriften, nach denen Steuerpflichtige die steuerliche Behandlung bestimmter nationaler und ausländischer Rechtsträger wählen können, begünstigt werden. Zwar kann es schwierig sein festzustellen, welchem Staat tatsächlich Steuereinnahmen entgangen sind, da die Rechtsvorschriften der betreffenden Staaten eingehalten wurden, doch insgesamt verringert sich die von allen Beteiligten gezahlte Steuer, was schädlich für Wettbewerb, wirtschaftliche Effizienz, Transparenz und Gerechtigkeit ist.

AKTIONSPUNKT 2

Neutralisierung der Effekte von Hybrid Mismatch Arrangements

Erarbeitung von Musterbestimmungen für Abkommen und Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung bestimmter Effekte (wie z.B. der doppelten Nichtbesteuerung, des doppelten Betriebsausgabenabzugs oder eines langfristigen Steueraufschubs) hybrider Instrumente und Rechtsträger. Dazu können zählen: (i) Änderungen am OECD-Musterabkommen, damit hybride Instrumente und Rechtsträger (sowie Rechtsträger mit doppelter Ansässigkeit) nicht dazu genutzt werden, die Vorteile von Abkommen missbräuchlich in Anspruch zu nehmen; (ii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, mit denen eine Befreiung oder Nichtberücksichtigung von Zahlungen verhindert wird, die vom Zahlenden abgesetzt werden können; (iii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die keinen Einkünften des Empfängers zugerechnet werden können (und keiner Hinzurechnungsbesteuerung oder ähnlichen Vorschriften unterliegen);

(iv) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die in einem anderen Staat ebenfalls abziehbar sind; (v) gegebenenfalls Leitlinien zu Koordinierungs- oder Kollisionsregeln für den Fall, dass mehr als ein Staat diese Regeln auf einen Vorgang oder eine Konstruktion anzuwenden beabsichtigt. Besondere Beachtung ist dem Zusammenspiel zwischen möglichen Änderungen an nationalen Rechtsvorschriften und den Bestimmungen des OECD-Musterabkommens zu schenken. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen, zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules) und zum sogenannten Treaty Shopping koordiniert.

Ein Bereich, mit dem sich die OECD in der Vergangenheit nicht besonders intensiv auseinandergesetzt hat, sind die Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules). Eine Ausprägung der BEPS-Problematik ist die Möglichkeit, dass ein in einem bestimmten Staat ansässiges Unternehmen in einem anderen Staat ein verbundenes Unternehmen gründet und eigene Einkünfte über dieses verbundene Unternehmen umleitet. In vielen Staaten wurden zur Lösung dieses Problems bereits Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung und zur Vermeidung von Steueraufschüben eingeführt. Allerdings reichen die Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung in vielen Staaten nicht immer aus, um BEPS entgegenzuwirken. Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung führen grundsätzlich zur Berücksichtigung im Ansässigkeitsstaat der obersten Muttergesellschaft, haben jedoch auch in Quellenstaaten positive Übertragungseffekte, da dadurch für Steuerpflichtige kein (oder ein deutlich geringerer) Anreiz besteht, Gewinne in einen Drittstaat mit niedrigen Steuern zu verlagern.

AKTIONSPUNKT 3

Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules)

Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung. Diese Arbeiten werden gegebenenfalls mit anderen Arbeiten koordiniert.

Ein weiterer Aspekt der BEPS-Problematik sind überhöhte abziehbare Zahlungen wie Zins- oder sonstige finanzielle Aufwendungen. Die Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen kann sowohl bei Inbound- als auch bei Outbound-Investitionen zu einer doppelten Nichtbesteuerung führen. Bei Inbound-Investitionen stellt sich das Problem vor allem so dar, dass

Gesellschaften bei verbundenen Unternehmen, die von einer niedrigen Besteuerung profitieren, Kredite aufnehmen und überhöhte Abzüge für Zinsaufwendungen geltend machen, ohne dass die Zinserträge beim Kreditgeber gleichermaßen berücksichtigt werden. Im Ergebnis werden so die Zinszahlungen von den steuerpflichtigen Gewinnen der Betriebsgesellschaften abgezogen, während die Zinserträge beim Empfänger niedrig oder gar nicht besteuert werden, und teilweise hat der Konzern als Ganzes nur geringe oder keine externen Schulden. Bei Outbound-Investitionen kann eine Gesellschaft Schulden aufnehmen, um damit die Erzielung steuerfreier oder zunächst nicht besteuerter Erträge zu finanzieren und so einerseits einen laufenden Abzug für Zinsaufwendungen in Anspruch nehmen, während andererseits die entsprechenden Erträge zunächst nicht besteuert werden oder steuerfrei sind. Im Zusammenhang mit Vorschriften zur Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen sollte daher berücksichtigt werden, dass die entsprechenden Zinserträge möglicherweise nicht in voller Höhe besteuert werden oder die zugrunde liegende Schuld möglicherweise missbräuchlich dazu verwendet wird, die Steuerbemessungsgrundlage des Kreditnehmers zu verringern oder zunächst nicht besteuerte bzw. steuerfreie Erträge zu finanzieren. Ähnliche Bedenken bestehen in Bezug auf abziehbare Zahlungen bei anderen finanziellen Transaktionen im Rahmen von Finanz- und Erfüllungsgarantien, Derivaten sowie Eigenversicherungen und sonstigen Versicherungsgebilden, insbesondere im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen.

AKTIONSPUNKT 4

Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen

Erarbeitung von Empfehlungen zu bewährten Verfahren für die Gestaltung von Vorschriften zur Vermeidung der Gewinnverkürzung durch den Abzug von Zinsaufwendungen – z. B. im Fall der Aufnahme von Schulden bei nahestehenden Parteien und Dritten zur Vornahme überhöhter Zinsabzüge oder zur Finanzierung der Erzielung steuerfreier oder aufgeschobener Erträge – oder sonstigen finanziellen Aufwendungen, die wirtschaftlich mit Zinszahlungen gleichzusetzen sind. Dabei soll die Wirksamkeit verschiedener Arten von Begrenzungen bewertet werden. In Verbindung mit den vorangehenden Maßnahmen und zu deren Unterstützung soll zudem ein Leitfaden zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit finanziellen Transaktionen mit nahestehenden Parteien – darunter Finanz- und Erfüllungsgarantien, Derivate (einschließlich interner Derivate bei bankinternen Geschäften) sowie Eigenversicherungen und sonstige Versicherungsgebilde

– erarbeitet werden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen sowie zu Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung koordiniert.

Sondersteuerregelungen stellen weiterhin ein Schlüsselgebiet dar. Im Jahr 1998 hat die OECD einen Bericht (OECD, 1998) zu schädlichen Steuerpraktiken herausgegeben, der zum Teil auf der Erkenntnis beruhte, dass ein Wettlauf um Steuersenkungen die Steuersätze für bestimmte Arten von mobilen Einkünften letztlich für alle Staaten auf null drücken würde – unabhängig davon, ob dies der angestrebten Steuerpolitik eines Staates entspricht oder nicht. Durch die Vereinbarung eines gemeinsamen Regelwerks könnten Staaten dabei unterstützt werden, bei ihrer Steuerpolitik eigenständige Entscheidungen zu treffen. Die politischen Bedenken, die im Bericht von 1998 in Bezug auf die Abwärtsspirale bei der Besteuerungsgrundlage für mobile Einkünfte zum Ausdruck gebracht wurden, sind heute noch so aktuell wie vor 15 Jahren. Allerdings äußert sich der Abwärtswettlauf heute häufig weniger in Form einer herkömmlichen Abschottung als vielmehr in Form pauschaler Senkungen der Körperschaftsteuersätze für bestimmte Arten von Einkünften (z. B. Einkünfte aus Finanzaktivitäten oder der Bereitstellung immaterieller Werte). Im BEPS-Bericht wird dazu aufgerufen, Vorschläge zur Entwicklung von Lösungen zur wirksameren Bekämpfung schädlicher Systeme zu erarbeiten und dabei Faktoren wie Transparenz und Substanz zu berücksichtigen. Zur Förderung dieses Ziels soll die Arbeit des Forums Schädliche Steuerpraktiken (FHTP) dahingehend neu ausgerichtet werden, wirksamere Lösungen zu erarbeiten.

AKTIONSPUNKT 5

Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz

Neuausrichtung der Arbeiten zu schädlichen Steuerpraktiken mit Schwerpunkt auf Verbesserung der Transparenz, wozu auch der verpflichtende spontane Informationsaustausch über Vorabzusagen („Rulings") im Zusammenhang mit Sondersteuerregelungen gehört, und Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Sondersteuerregelungen eine wesentliche Geschäftstätigkeit vorliegen muss. Für die Bewertung von Sondersteuerregelungen im BEPS-Kontext ist eine umfassende Vorgehensweise erforderlich. Auf der Grundlage des vorhandenen Regelwerks sollen Nicht-OECD-Länder einbezogen und Änderungen oder Ergänzungen des Regelwerks in Betracht gezogen werden.

(ii) Wiederherstellung der vollständigen Effekte und Vorteile internationaler Standards

Die gegenwärtigen Vorschriften funktionieren in vielen Fällen gut, sie müssen jedoch so angepasst werden, dass BEPS im Rahmen von Wechselbeziehungen zwischen mehr als zwei Staaten verhindert wird und globale Wertschöpfungsketten vollständig berücksichtigt werden. Dadurch, dass in das zwischen Abkommenspartnern vereinbarte bilaterale Regelwerk Drittstaaten einbezogen werden, entstehen Gebilde wie niedrig besteuerte Zweigstellen einer ausländischen Gesellschaft, Durchlaufgesellschaften und die künstliche Verlagerung von Einkünften durch Verrechnungspreisgestaltungen. Zahlen zu ausländischen Direktinvestitionen zeigen, in welcher Größenordnung bestimmte Systeme zur Verlagerung von Investitionen und konzerninterner Finanzierung von einem Staat in einen anderen über Durchlaufkonstruktionen eingesetzt werden. Um die beabsichtigten Effekte bilateraler Beziehungen zu wahren, müssen die Bestimmungen so geändert werden, dass Fälle, in denen mehrere Ebenen von Rechtsträgern zwischen den Ansässigkeitsstaat und den Quellenstaat geschaltet werden, berücksichtigt werden.

Bestehende nationale und internationale Steuervorschriften sollten so geändert werden, dass Einkünfte stärker der wirtschaftlichen Tätigkeit zugeordnet werden, durch die sie erzielt werden:

Abkommensmissbräuche gehören zu den wichtigsten Ausprägungen der BEPS-Problematik. Im Kommentar zu Artikel 1 des OECD-Musterabkommens sind bereits eine Reihe von Beispielen für Bestimmungen aufgeführt, mit denen man Fällen von Treaty Shopping oder sonstigem Abkommensmissbrauch begegnen könnte, die zu einer doppelten Nichtbesteuerung führen können. Durch strenge Abkommensklauseln zur Missbrauchsbekämpfung in Verbindung mit der Ausübung von Besteuerungsrechten nach nationalem Recht lässt sich die Quellenbesteuerung in einer Reihe von Fällen wiederherstellen.

AKTIONSPUNKT 6

Verhinderung von Abkommensmissbrauch

Erarbeitung von Bestimmungen für das Musterabkommen und von Empfehlungen für die Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung der Gewährung von Abkommensvorteilen in unangemessenen Fällen. Außerdem soll klargestellt werden, dass Doppelbesteuerungsabkommen nicht zur Herbeiführung einer doppelten Nichtbesteuerung genutzt werden dürfen, und es sollen die steuerpolitischen Überlegungen ermittelt werden,

die Staaten grundsätzlich anstellen sollten, bevor sie sich für den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem anderen Staat entscheiden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen koordiniert.

Die Definition einer Betriebsstätte muss überarbeitet werden, um Missbrauch zu verhindern. In vielen Staaten lässt die Auslegung der Abkommensbestimmungen zu Vertreterbetriebsstätten es zu, dass Verträge über den Verkauf von Waren, die einer ausländischen Gesellschaft gehören, in einem Staat vom Verkaufspersonal einer lokalen Tochtergesellschaft dieser ausländischen Gesellschaft verhandelt und geschlossen werden, ohne dass die Gewinne aus diesen Verkäufen in gleichem Maße steuerpflichtig sind wie in dem Fall, dass sie von einem Vertriebsunternehmen getätigt werden. In vielen Fällen hat dies dazu geführt, dass Unternehmen herkömmliche Gestaltungen, bei denen die lokale Tochtergesellschaft als Vertriebsunternehmen tätig wurde, durch Kommissionärsmodelle ersetzen, sodass Gewinne aus dem Staat wegverlagert werden, in dem die Verkäufe stattfinden, ohne dass sich die in diesem Staat ausgeübten Aufgaben wesentlich verändert haben. Ebenso kommt es vor, dass global agierende Unternehmen ihre Geschäftstätigkeit künstlich auf mehrere Konzerngesellschaften aufteilen, um die Ausnahmen vom Status als Betriebsstätte für Tätigkeiten vorbereitender Art und Hilfstätigkeiten in Anspruch nehmen zu können.

AKTIONSPUNKT 7

Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte

Erarbeitung von Änderungen der Definition einer Betriebsstätte zur Vermeidung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte im Zusammenhang mit BEPS, u. a. durch den Einsatz von Kommissionären und die Inanspruchnahme der Ausnahmeregelungen für bestimmte Tätigkeiten. Im Rahmen dieser Arbeiten sollen auch verwandte Probleme in Bezug auf die Gewinnzurechnung berücksichtigt werden.

Ein großes Problem stellen Verrechnungspreise und die Durchsetzung des Fremdvergleichsgrundsatzes dar. Vorschriften zu Verrechnungspreisen dienen dazu, von einem global agierenden Unternehmen erzielte Einkünfte auf die Staaten zu verteilen, in denen die Gesellschaft tätig ist. In vielen Fällen bewirken die bestehenden Vorschriften zu Verrechnungspreisen auf Basis des Fremdvergleichsgrundsatzes eine wirksame und effiziente Aufteilung der Einkünfte global agierender Unternehmen auf die jeweiligen

besteuernden Staaten. In einigen Fällen konnten global agierende Unternehmen die Vorschriften jedoch dazu nutzen bzw. missbrauchen, Einkünfte von den wirtschaftlichen Tätigkeiten zu trennen, aus denen sie stammen, und in Niedrigsteuergebiete weg zu verlagern. Dies geschieht am häufigsten in Form von Übertragungen immaterieller Werte und anderer mobiler Vermögenswerte unter ihrem vollen Wert, einer Überkapitalisierung niedrig besteuerter Konzerngesellschaften und vertraglichen Risikoverlagerungen in Niedrigsteuergebiete im Rahmen von Transaktionen, die kaum zwischen fremden Dritten vorkommen.

Gelegentlich werden alternative Systeme zur Zurechnung von Einkünften vorgeschlagen, u. a. formelbasierte Systeme. Allerdings ist es angesichts der Bedeutung eines gemeinsamen Handelns und der praktischen Schwierigkeiten in Verbindung mit der Vereinbarung eines neuen Systems und der einheitlichen Umsetzung von dessen Einzelheiten in allen Staaten sinnvoller, statt das derzeitige Verrechnungspreissystem zu ersetzen, direkt dessen Mängel zu beheben, insbesondere in Bezug auf Einnahmen aus immateriellen Werten, Risiken und Überkapitalisierung. Gleichwohl kann es sein, dass zur Behebung dieser Mängel besondere Maßnahmen – entweder im Rahmen oder außerhalb des Fremdvergleichsgrundsatzes – in Bezug auf immaterielle Werten, Risiken und Überkapitalisierung erforderlich sind.

AKTIONSPUNKTE 8, 9, 10

Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung

Aktionspunkt 8 – Immaterielle Werte

Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Umschichtung immaterieller Werte zwischen Konzerngesellschaften. Dies wird Folgendes beinhalten: (i) die Einführung einer breiten, klar abgegrenzten Definition von immateriellen Werten; (ii) die Gewährleistung dessen, dass die im Zusammenhang mit der Übertragung und Nutzung immaterieller Werte erzielten Gewinne im Einklang mit der Wertschöpfung angemessen zugeordnet (statt von der Wertschöpfung getrennt) werden; (iii) die Erarbeitung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder speziellen Maßnahmen in Bezug auf Übertragungen schwer zu bewertender immaterieller Werte; (iv) die Überarbeitung der Leitlinien zu Kostenumlagevereinbarungen.

Aktionspunkt 9 – Risiken und Kapital

Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Verlagerung von Risiken auf Konzerngesellschaften oder die überhöhte Ausstattung von

Konzerngesellschaften mit Kapital. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen, mit denen gewährleistet wird, dass einem Rechtsträger nicht nur deshalb unangemessene Einnahmen zugerechnet werden, weil er im Rahmen eines Vertrags Risiken übernommen oder Kapital zur Verfügung gestellt hat. Nach den zu erarbeitenden Vorschriften wird auch eine Abstimmung der Einnahmen mit der Wertschöpfung erforderlich sein. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu Abzügen für Zinszahlungen oder sonstige finanzielle Aufwendungen koordiniert.

Aktionspunkt 10 – Sonstige risikoreiche Transaktionen

Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch den Abschluss von Transaktionen, die zwischen Dritten nicht oder nur äußerst selten vorkommen würden. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen zu folgenden Zwecken: (i) Klärung der Umstände, unter denen Geschäfte neu eingestuft werden können; (ii) Klärung der Anwendung von Verrechnungspreismethoden – insbesondere Gewinnaufteilungen – im Kontext globaler Wertschöpfungsketten; (iii) Schutz vor gängigen Zahlungsarten, mit denen die Besteuerungsgrundlage geschmälert wird, z. B. Verwaltungsgebühren und Konzernumlagen.

(iii) Gewährleistung von Transparenz bei gleichzeitiger Förderung von erhöhter Planungssicherheit und Berechenbarkeit

Voraussetzung für die Verhinderung von BEPS ist Transparenz auf verschiedenen Ebenen. Im Bereich Transparenz hat das „Globale Forum Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten" zwar Fortschritte erzielt, doch es hat sich gezeigt, dass zur Vermeidung von BEPS eine umfassendere Vorgehensweise erforderlich ist, was mehr Transparenz in verschiedener Hinsicht voraussetzt. Die Datenerfassung zu BEPS sollte verbessert werden. Steuerpflichtige sollten konkretere Informationen über ihre Steuerplanungsstrategien offenlegen und die Anforderungen an die Dokumentation von Verrechnungspreisen sollten weniger umständlich und konkreter sein.

Entscheidend ist, dass die Verfügbarkeit und Analyse von Daten zu BEPS verbessert wird, u.a. zur Überwachung der Umsetzung des Aktionsplans. Im Bericht Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze wird darauf hingewiesen, dass laut zahlreichen Studien und Daten der Ort, an dem wertschöpfende Tätigkeiten durchgeführt werden und Investitionen stattfinden, sich immer häufiger nicht mit dem Ort deckt, an dem die Gewinne für Steuerzwecke gemeldet werden.

Dem Bericht zufolge muss weiter daran gearbeitet werden, diese Studien auszuwerten, Messgrößen zu Umfang und Auswirkungen von BEPS-Praktiken zu entwickeln und die Wirkung von Gegenmaßnahmen gegen BEPS zu beobachten, die im Rahmen des Aktionsplans ergriffen werden. Dazu sollten sowohl ergebnisbasierte Methoden angewendet werden, bei denen Messgrößen der Verteilung von Einkünften auf verschiedene Staaten betrachtet und ins Verhältnis zu Messgrößen von wertschöpfenden Tätigkeiten gesetzt werden, als auch Methoden zur Überwachung der konkreten im Aktionsplan aufgeführten Problemfelder. Somit müssen die Arten von Daten festgelegt werden, die Steuerpflichtige den Steuerverwaltungen melden sollten, sowie die Methoden, die zur Analyse dieser Daten und zur Bewertung der wahrscheinlichen wirtschaftlichen Auswirkungen von BEPS-Praktiken und der ergriffenen Gegenmaßnahmen angewendet werden können.

AKTIONSPUNKT 11

Entwicklung von Methoden zur Erfassung und Analyse von BEPS-Daten und Gegenmaßnahmen

Erarbeitung von Empfehlungen zu Indikatoren für den Umfang und die wirtschaftlichen Auswirkungen von BEPS und Gewährleistung der Verfügbarkeit von Instrumenten zur laufenden Überwachung und Auswertung der Wirksamkeit und wirtschaftlichen Auswirkungen der Gegenmaßnahmen gegen BEPS. Dies umfasst auch die Entwicklung einer wirtschaftlichen Analyse des Volumens und der Auswirkungen von BEPS (einschließlich Spillover-Effekten zwischen Staaten) sowie der Gegenmaßnahmen. Diese Arbeiten umfassen zudem die Auswertung einer Reihe vorhandener Datenquellen, die Festlegung neuer Arten zu erfassender Daten und die Entwicklung von Methoden auf der Grundlage sowohl von Makrodaten (z. B. zu ausländischen Direktinvestitionen und Zahlungsbilanzen) als auch von Mikrodaten (z. B. aus Jahresabschlüssen und Steuererklärungen), wobei der Anspruch der Steuerpflichtigen auf Vertraulichkeit und die Verwaltungskosten bei Steuerverwaltungen und Unternehmen zu berücksichtigen sind.

Auch bei bestimmten Steuerplanungsmethoden/Transaktionen ist Transparenz erforderlich. Steuerverwaltungen stehen häufig keine umfassenden und aussagekräftigen Informationen über Steuerplanungsstrategien zur Verfügung. Die Verfügbarkeit zeitnaher, gezielter und umfassender Informationen ist jedoch von entscheidender Bedeutung, um Staaten eine rasche Identifizierung von Risikobereichen zu ermöglichen. Auch wenn Betriebsprüfungen weiterhin eine wichtige Quelle maßgeblicher Informationen sind, unterliegen sie als Instrument für die frühzeitige Erken-

nung aggressiver Steuerplanungsmethoden einer Reihe von Beschränkungen. In diesem Zusammenhang könnten Maßnahmen, die auf eine Verbesserung des Informationsflusses über Steuerrisiken an Steuerverwaltungen und Steuergesetzgeber abzielen („Offenlegungsinitiativen"), hilfreich sein. Zu den weiteren möglicherweise zweckdienlichen Maßnahmen zählen kooperative Compliance-Programme zwischen Steuerpflichtigen und Steuerverwaltungen (siehe beispielsweise OCED, 2013).

AKTIONSPUNKT 12

Verpflichtung von Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer aggressiven Steuerplanungsmodelle

Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von zwingenden Offenlegungsregeln für aggressive oder missbräuchliche Transaktionen, Modelle oder Strukturen unter Berücksichtigung der Verwaltungskosten für Steuerverwaltungen und Unternehmen und unter Rückgriff auf die Erfahrungen einer wachsenden Anzahl von Staaten, die über entsprechende Regeln verfügen. Im Rahmen dieser Arbeiten kommt ein modularer Aufbau zum Einsatz, der ein Höchstmaß an Einheitlichkeit bei gleichzeitiger Berücksichtigung länderspezifischer Anforderungen und Risiken ermöglicht. Einen der Schwerpunkte der Arbeiten werden internationale Steuermodelle bilden; im Rahmen dieses Schwerpunkts werden Untersuchungen auf Grundlage einer weiten Auslegung des Begriffs „Steuervorteil" durchgeführt. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur kooperativen Compliance koordiniert. Sie werden zudem die Ausarbeitung und Umsetzung verbesserter Modelle für den Informationsaustausch über internationale Steuermodelle zwischen Steuerverwaltungen umfassen.

Transparenz bezieht sich auch auf die Analyse von Verrechnungspreisen und Wertschöpfungsketten. Ein Hauptproblem bei der Verwaltung von Verrechnungspreisregeln ist der Informationsvorsprung von Steuerpflichtigen gegenüber Steuerverwaltungen. Dadurch kann die Verwaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes untergraben werden und können Gelegenheiten für BEPS entstehen. In vielen Staaten verfügen die Steuerverwaltungen nur über begrenzte Möglichkeiten zur Entwicklung eines Überblicks über die weltweite Wertschöpfungskette eines Steuerpflichtigen. Darüber hinaus führen abweichende Ansätze bei der Verrechnungspreisdokumentation zu erheblichen Verwaltungskosten für Unternehmen. In diesem Zusammenhang ist es wichtig, dass der Steuerverwaltung angemessene Informationen über die von anderen Gesellschaften des global agierenden Konzerns wahrgenommenen Aufgaben im Hinblick auf konzerninterne Dienstleistungen und andere Transaktionen zur Verfügung gestellt werden.

AKTIONSPUNKT 13

Überprüfung der Verrechnungspreisdokumentation

Erarbeitung von Regeln zur Verrechnungspreisdokumentation mit dem Ziel einer Verbesserung der Transparenz für Steuerverwaltungen unter Berücksichtigung der Befolgungskosten für Unternehmen. Die zu entwickelnden Regeln können eine Verpflichtung von global agierenden Unternehmen enthalten, allen maßgeblichen Staaten die erforderlichen Informationen über die weltweite Aufteilung der Einkünfte, der wirtschaftlichen Tätigkeit und der gezahlten Steuern auf die verschiedenen Staaten zur Verfügung zu stellen.

Die Maßnahmen zur Bekämpfung von BEPS müssen durch Maßnahmen flankiert werden, die Planungssicherheit und Berechenbarkeit für Unternehmen schaffen. Eine Verbesserung der Effizienz des Verständigungsverfahrens ist eine wichtige Ergänzung zu der Arbeit an BEPS-Fragen. Durch die Auslegung und Anwendung neuer Regeln infolge der vorstehend beschriebenen Maßnahmen könnte ein Unsicherheitsfaktor geschaffen werden, der so weit wie möglich minimiert werden sollte. Daher wird an einer Untersuchung und Beseitigung von Hindernissen, die Staaten an der Beilegung von abkommensbezogenen Streitigkeiten im Rahmen des Verständigungsverfahrens hindern, gearbeitet. Ferner wird eine Ergänzung der bestehenden Bestimmungen zu Verständigungsverfahren in Steuerabkommen durch eine zwingende und verbindliche Schiedsklausel in Erwägung gezogen.

AKTIONSPUNKT 14

Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen

Erarbeitung von Lösungen zur Beseitigung von Hindernissen, die Staaten an der Beilegung von abkommensbezogenen Streitigkeiten im Rahmen des Verständigungsverfahrens hindern, darunter das Fehlen von Schiedsklauseln in den meisten Abkommen und der Umstand, dass in bestimmten Fällen der Zugang zu Verständigungs- und Schiedsverfahren verweigert werden kann.

(iv) Von vereinbarten Maßnahmen zu Steuervorschriften: schnellere Umsetzung der Maßnahmen erforderlich

Es müssen innovative Wege zur Umsetzung der sich aus der Arbeit an dem BEPS-Aktionsplan ergebenden Maßnahmen in Betracht gezogen werden. Die Vorlage der in dem Aktionsplan zu BEPS enthaltenen Maßnahmen wird zu einer Reihe von umzusetzenden Ergebnissen führen. Einige Maßnahmen werden voraussichtlich Empfehlungen zu nationalen Vorschriften sowie

Änderungen am Kommentar zum OECD-Musterabkommen und den Verrechnungspreisleitlinien zur Folge haben. Andere Maßnahmen werden wahrscheinlich Änderungen am OECD-Musterabkommen nach sich ziehen. Dies ist beispielsweise bei der Einführung einer Missbrauchsklausel, Änderungen an der Definition der Betriebsstätte, Verrechnungspreisen und Abkommensbestimmungen zu Hybrid Mismatch Arrangements der Fall. Änderungen am OECD-Musterabkommen werden ohne Änderungen an den bilateralen Steuerabkommen nicht unmittelbar wirksam. Bei einer Umsetzung auf reiner Abkommen-für-Abkommen-Basis kann sich dieser Prozess auf Grund der schieren Anzahl bestehender Abkommen sehr stark in die Länge ziehen; dies gilt umso mehr in Fällen, in denen Staaten eine umfassende Neuverhandlung ihrer bilateralen Steuerabkommen einleiten. Ein multilaterales Instrument zur Änderung bilateraler Abkommen ist in dieser Hinsicht ein vielversprechender Fortschritt.

AKTIONSPUNKT 15

Entwicklung eines multilateralen Instruments

Analyse der steuerrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines multilateralen Instruments, das Staaten, die dies wünschen, eine Umsetzung der im Rahmen der Arbeit zu BEPS entwickelten Maßnahmen und eine Änderung bilateraler Steuerabkommen ermöglicht. Auf Grundlage dieser Analyse entwickeln interessierte Parteien ein multilaterales Instrument, das einen innovativen Ansatz bei internationalen Steuerfragen ermöglichen soll, in dem sich die rasante Entwicklung der Weltwirtschaft und der Bedarf für eine schnelle Reaktion auf diese Entwicklung widerspiegeln.

B. Zeitplanung

Die Lösung der BEPS-Problematik ist für die meisten Länder kritisch und muss zeitnah erfolgen, nicht zuletzt, um ein Auseinanderfallen des bestehenden konsensbasierten Regelwerks zu verhindern. Das Projekt muss mit hohem Tempo vorangetrieben werden, um schnell zu konkreten Maßnahmen zu gelangen. Gleichzeitig benötigen die Staaten auch Zeit für den Abschluss der erforderlichen technischen Arbeit und zum Erzielen eines breiten Konsenses. Vor diesem Hintergrund wird erwartet, dass der Aktionsplan innerhalb eines Zweijahreszeitraums weitgehend umgesetzt sein wird, wobei einige Maßnahmen schneller angegangen werden, weil die Arbeit bereits fortgeschritten ist, wohingegen andere möglicherweise eine längerfristige Arbeit erfordern:

- Zu den Maßnahmen, bei denen es wahrscheinlich ist, dass sie innerhalb von 12–18 *Monaten* umgesetzt werden, zählen die Bereiche Hybrid Mismatch Arrangements, Abkommensmissbrauch, Verrechnungspreisgestaltung bei immateriellen Werten, Dokumentationspflichten für Verrechnungspreiszwecke, ein Bericht über die durch die digitale Wirtschaft entstandenen Probleme und Maßnahmen zu deren Lösung sowie ein Teil der Arbeit zu schädlichen Steuerpraktiken.
- Die *in zwei Jahren* umsetzbaren Maßnahmen beziehen sich auf die Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules), Zinsabzugsmöglichkeiten, die Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte, die Verrechnungspreisgestaltung bei immateriellen Werten, Risiken, Kapital- und Hochrisikotransaktionen, einen Teil der Arbeit zu schädlichen Steuerpraktiken, die Datenerfassung, zwingende Offenlegungsregeln und die Streitbeilegung.
- Zu den Maßnahmen, die möglicherweise *mehr als zwei Jahre* erfordern, zählen die Verrechnungspreisgestaltung bei Finanztransaktionen, ein Teil der Arbeit zu schädlichen Steuerpraktiken und die Entwicklung eines multilateralen Instruments zur zügigen Vornahme von Änderungen an bilateralen Abkommen. Auch wenn diese Maßnahmen als die zentralen Elemente des Aktionsplans angesehen werden, wird anerkannt, dass die Arbeit in mehreren Phasen vollzogen werden muss, die mit einer gründlichen Analyse der Probleme beginnen.

Anhang A enthält eine Tabelle, in der die verschiedenen Aktionspunkte zusammengefasst werden und der voraussichtliche Zeitrahmen für ihre Umsetzung genannt wird.

C. Methodik

Das BEPS-Projekt markiert einen Wendepunkt in der Geschichte der internationalen Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Besteuerung. Da das derzeitige konsensbasierte Regelwerk in Gefahr ist, ist es von entscheidender Bedeutung, eine geeignete Methodik einzuführen, durch die sichergestellt wird, dass die Arbeit umfassend und effizient gestaltet wird, der Standpunkt von Entwicklungsländern berücksichtigt wird und die Anregungen von Unternehmen und der Zivilgesellschaft insgesamt aufgegriffen werden.

(i) Ein umfassender und effizienter Prozess: Einführung des BEPS-Projekts von OECD/G20 und Einbeziehung von Entwicklungsländern

Die Umsetzung der in diesem Aktionsplan vorgesehenen Maßnahmen erfordert einen effizienten und umfassen Prozess, in den alle Beteiligten

einbezogen werden. Zu diesem Zweck und um eine höhere Beteiligung größerer Nicht-OECD-Volkswirtschaften zu ermöglichen, wird das „BEPS-Projekt" initiiert. Vor dem Hintergrund des starken Interesses und der Unterstützung, die mehrfach von der G20 zum Ausdruck gebracht wurden, wird vorgeschlagen, den interessierten G20-Staaten, die nicht Mitglied der OECD sind, eine Beteiligung an dem Projekt als assoziierte Teilnehmer, d. h. auf gleicher Augenhöhe mit den OECD-Mitgliedern (auch auf der Ebene der an der Arbeit zu BEPS beteiligten Nebenorgane), anzubieten, und wird erwartet, dass sich diese Staaten den Ergebnissen des BEPS-Projekts anschließen werden. Anderen Nichtmitgliedern könnte ad hoc eine Beteiligung als eingeladene Teilnehmer angeboten werden.

Auch Entwicklungsländer sehen sich Problemen im Zusammenhang mit BEPS ausgesetzt, auch wenn sich die Probleme möglicherweise auf Grund der Besonderheiten der rechtlichen und administrativen Rahmenbedingungen dieser Staaten in anderer Weise manifestieren. Die Vereinten Nationen beteiligen sich an der Steuerarbeit der OECD und werden ohne Zweifel nützliche Erkenntnisse im Hinblick auf die besonderen Anliegen von Entwicklungsländern beisteuern. Die Task Force Steuern und Entwicklung (*Task Force on Tax and Development* – TFTD) und das OECD-Programm für Globale Beziehungen werden eine nützliche Plattform für die Besprechung der Anliegen von Entwicklungsländern in Bezug auf BEPS und für die Suche nach möglichen Lösungen mit allen Beteiligten bilden. Schließlich werden alle vorhandenen Mechanismen, wie etwa die Globalen Foren Steuerabkommen, Verrechnungspreise, Mehrwertsteuer sowie Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten, genutzt, um alle Staaten in die Diskussionen über mögliche technische Lösungen einzubeziehen.

(ii) *Effizienter Prozess*

Die politischen Erwartungen sind in den meisten Staaten sehr hoch und die Ergebnisse und die Auswirkungen des BEPS-Projekts müssen auf der Höhe dieser politischen Erwartungen sein. Das BEPS-Projekt wird auf den Sachverstand des CFA und seiner Nebenorgane zurückgreifen. Zwar ist die Arbeitsweise dieser Nebenorgane sehr gut darauf eingerichtet, einen Konsens bei Routinearbeiten zu erzielen, bedarf jedoch einiger Anpassungen, um die Erzielung von Ergebnissen innerhalb der erwarteten Zeitvorgaben zu ermöglichen. Es müssen somit Wege gefunden werden, wie die Arbeiten zügig vorangetrieben und gleichzeitig ein Konsens gefunden werden kann. Jedes Nebenorgan muss neue Wege suchen, wie schnellstmöglich ein Konsens erzielt werden kann. Hierzu kann beispielsweise die Einrichtung von für bestimmte Aktionspunkte verantwortlichen Schwerpunktgruppen

zählen. Jede Schwerpunktgruppe könnte aus einer verhältnismäßig kleinen Zahl von Delegierten bestehen, wobei ein Staat die Führung übernimmt und als Koordinator auftritt. Die Schwerpunktgruppen sollten zwischen den Tagungen des jeweiligen Nebenorgans bei Begrenzung der Zahl der Sitzungen durch Einsatz von Online-Techniken aktiv daran arbeiten, um Entwürfe zu erstellen, die dem Nebenorgan vorgelegt und von diesem gebilligt werden.

(iii) Konsultationen mit Unternehmen und Zivilgesellschaft

Die Konsultation mit nichtstaatlichen Beteiligten ist ebenfalls von zentraler Bedeutung. Vertretern von Unternehmen und Zivilgesellschaft wird Gelegenheit gegeben, die verschiedenen im Rahmen der Arbeit entwickelten Vorschläge zu kommentieren. Die Kernbeziehungen der OECD mit der Zivilgesellschaft laufen über den Beratenden Ausschuss der Wirtschaft (BIAC) und den Gewerkschaftlichen Beratungsausschuss (TUAC) bei der OECD. Nichtregierungsorganisationen, Think Tanks und Wissenschaftsvertreter werden ebenfalls konsultiert. Die Arbeit der OECD an den verschiedenen Elementen des Aktionsplans wird auch künftig einen transparenten und umfassenden Konsultationsprozess beinhalten; zudem wird jährlich ein politischer Dialog auf höchster Ebene mit allen interessierten Parteien organisiert.

Literaturverzeichnis

G20 (18.–19. Juni 2012), *Abschlusserklärung*, Los Cabos, Mexiko, *http://www.g20mexico.org/images/stories/docs/g20/conclu/G20_Leaders_Declaration_2012.pdf*

OECD (2014), *Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Situationsbeschreibung und Lösungsansätze*, OECD Publishing, Paris, *doi:* 10.1787.9789264209665-*de*.

OECD (2013), *Co-operative Compliance: A Framework from Enhanced Relationship to Co-operative* Compliance, *by the Forum on Tax Administration*, OECD Publishing, Paris, *doi:* 10.1787.9789264200852-*en*.

OECD (1998), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, OECD Publishing, Paris, *doi:* 10.1787.9789264162945-*en*.

Anhang A

Überblick über Aktionspunkte und Zeitrahmen

Dieser Anhang enthält zusammenfassende Tabellen, in denen der Zeitrahmen für die im Aktionsplan aufgeführten Punkte genannt wird.

Tabelle A.1 **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
1 – Lösung der mit der digitalen Wirtschaft verbundenen Besteuerungs-probleme	*Ermittlung der Hauptschwierigkeiten, die sich durch die digitale Wirtschaft für die Anwendung bestehender internationaler Steuervorschriften ergeben, und Erarbeitung detaillierter Möglichkeiten zur Lösung dieser Schwierigkeiten unter Zugrundelegung eines holistischen Ansatzes und Berücksichtigung sowohl direkter als auch indirekter Besteuerung. Dabei sind u. a. folgende Problemfelder zu untersuchen: die Möglichkeit, dass ein Unternehmen über eine erhebliche digitale Präsenz in der Wirtschaft eines anderen Landes verfügt, ohne steuerpflichtig zu sein, da nach den derzeitigen internationalen Vorschriften kein Anknüpfungspunkt vorhanden ist; die Zurechnung von Wert, der durch die Erzeugung von marktfähigen standortrelevanten Daten infolge der Nutzung digitaler Produkte und Dienstleistungen entsteht; die Einstufung von Einkünften aus neuen Geschäftsmodellen; die Anwendung einschlägiger Quellenregeln; die Sicherstellung der wirksamen Erhebung von Mehrwertsteuer/Waren- und Dienstleistungssteuer im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Lieferung bzw. Erbringung digitaler Waren und Dienstleistungen. Dafür ist eine gründliche Analyse der verschiedenen Geschäftsmodelle in diesem Sektor erforderlich.*	Bericht über die durch die digitale Wirtschaft entstandenen Probleme und Maßnahmen zu deren Lösung	September 2014

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
2 – Neutralisierung der Effekte von Hybrid Mismatch Arrangements	*Erarbeitung von Musterbestimmungen für Abkommen und Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung bestimmter Effekte (wie z.B. der doppelten Nichtbesteuerung, des doppelten Betriebsausgabenabzugs oder eines langfristigen Steueraufschubs) hybrider Instrumente und Rechtsträger. Dazu können zählen: (i) Änderungen am OECD-Musterabkommen, damit hybride Instrumente und Rechtsträger (sowie Rechtsträger mit doppelter Ansässigkeit) nicht dazu genutzt werden, die Vorteile von Abkommen missbräuchlich in Anspruch zu nehmen; (ii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, mit denen eine Befreiung oder Nichtberücksichtigung von Zahlungen verhindert wird, die vom Zahlenden abgesetzt werden können; (iii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die keinen Einkünften des Empfängers zugerechnet werden können (und keiner Hinzurechnungsbesteuerung oder ähnlichen Vorschriften unterliegen); (iv) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die in einem anderen Staat ebenfalls abziehbar sind; (v) gegebenenfalls Leitlinien zu Koordinierungs- oder Kollisionsregeln für den Fall, dass mehr als ein Staat diese Regeln auf einen Vorgang oder eine Konstruktion anzuwenden beabsichtigt. Besondere Beachtung ist dem Zusammenspiel zwischen möglichen Änderungen an nationalen Rechtsvorschriften und den Bestimmungen des OECD-Musterabkommens zu schenken. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen, zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules) und zum sogenannten Treaty Shopping koordiniert.*	Änderungen am Musterabkommen	September 2014
		Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2014
3 – Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules)	*Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung. Diese Arbeiten werden gegebenenfalls mit anderen Arbeiten koordiniert.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2015

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
4 – Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen	*Erarbeitung von Empfehlungen zu bewährten Verfahren für die Gestaltung von Vorschriften zur Vermeidung der Gewinnverkürzung durch den Abzug von Zinsaufwendungen – z. B. im Fall der Aufnahme von Schulden bei nahestehenden Parteien und Dritten zur Vornahme überhöhter Zinsabzüge oder zur Finanzierung der Erzielung steuerfreier oder aufgeschobener Erträge – oder sonstigen finanziellen Aufwendungen, die wirtschaftlich mit Zinszahlungen gleichzusetzen sind. Dabei soll die Wirksamkeit verschiedener Arten von Begrenzungen bewertet werden. In Verbindung mit den vorangehenden Maßnahmen und zu deren Unterstützung soll zudem ein Leitfaden zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit finanziellen Transaktionen mit nahestehenden Parteien – darunter Finanz- und Erfüllungsgarantien, Derivate (einschließlich interner Derivate bei bankinternen Geschäften) sowie Eigenversicherungen und sonstige Versicherungsgebilde – erarbeitet werden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen sowie zu Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung koordiniert.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2015
		Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien	Dezember 2015
5 – Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz	*Neuausrichtung der Arbeiten zu schädlichen Steuerpraktiken mit Schwerpunkt auf Verbesserung der Transparenz, wozu auch der verpflichtende spontane Informationsaustausch über Vorabzusagen („Rulings") im Zusammenhang mit Sondersteuerregelungen gehört, und Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Sondersteuerregelungen eine wesentliche Geschäftstätigkeit vorliegen muss. Für die Bewertung von Sondersteuerregelungen im BEPS-Kontext ist eine umfassende Vorgehensweise erforderlich. Auf der Grundlage des vorhandenen Regelwerks sollen Nicht-OECD-Länder einbezogen und Änderungen oder Ergänzungen des Regelwerks in Betracht gezogen werden.*	Abschluss der Überprüfung der Systeme in den Mitgliedstaaten	September 2014
		Strategie zur Ausweitung der Beteiligung auf Nicht-OECD-Länder	September 2015
		Überarbeitung der bisherigen Kriterien	Dezember 2015

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
6 – Verhinderung von Abkommensmissbrauch	*Erarbeitung von Bestimmungen für das Musterabkommen und von Empfehlungen für die Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung der Gewährung von Abkommensvorteilen in unangemessenen Fällen. Außerdem soll klargestellt werden, dass Doppelbesteuerungsabkommen nicht zur Herbeiführung einer doppelten Nichtbesteuerung genutzt werden dürfen, und es sollen die steuerpolitischen Überlegungen ermittelt werden, die Staaten grundsätzlich anstellen sollten, bevor sie sich für den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem anderen Staat entscheiden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen koordiniert.*	Änderungen am Musterabkommen	September 2014
		Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2014
7 – Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte	*Erarbeitung von Änderungen der Definition einer Betriebsstätte zur Vermeidung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte im Zusammenhang mit BEPS, u. a. durch den Einsatz von Kommissionären und die Inanspruchnahme der Ausnahmeregelungen für bestimmte Tätigkeiten. Im Rahmen dieser Arbeiten sollen auch verwandte Probleme in Bezug auf die Gewinnzurechnung berücksichtigt werden.*	Änderungen am Musterabkommen	September 2015
8 – Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Immaterielle Werte	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Umschichtung immaterieller Werte zwischen Konzerngesellschaften. Dies wird Folgendes beinhalten: (i) die Einführung einer breiten, klar abgegrenzten Definition von immateriellen Werten; (ii) die Gewährleistung dessen, dass die im Zusammenhang mit der Übertragung und Nutzung immaterieller Werte erzielten Gewinne im Einklang mit der Wertschöpfung angemessen zugeordnet (statt von der Wertschöpfung getrennt) werden; (iii) die Erarbeitung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder speziellen Maßnahmen in Bezug auf Übertragungen schwer zu bewertender immaterieller Werte; (iv) die Überarbeitung der Leitlinien zu Kostenverteilungsverträgen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen	September 2014
		Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen	September 2015

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
9 – Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Risiken und Kapital	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Verlagerung von Risiken auf Konzerngesellschaften oder die überhöhte Ausstattung von Konzerngesellschaften mit Kapital. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen, mit denen gewährleistet wird, dass einem Rechtsträger nicht nur deshalb unangemessene Einnahmen zugerechnet werden, weil er im Rahmen eines Vertrags Risiken übernommen oder Kapital zur Verfügung gestellt hat. Nach den zu erarbeitenden Vorschriften wird auch eine Abstimmung der Einnahmen mit der Wertschöpfung erforderlich sein. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu Abzügen für Zinszahlungen oder sonstige finanzielle Aufwendungen koordiniert.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen	September 2015
10 – Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Sonstige risikoreiche Transaktionen	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch den Abschluss von Transaktionen, die zwischen Dritten nicht oder nur äußerst selten vorkommen würden. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen zu folgenden Zwecken: (i) Klärung der Umstände, unter denen Geschäfte neu eingestuft werden können; (ii) Klärung der Anwendung von Verrechnungspreismethoden – insbesondere Gewinnaufteilungen – im Kontext globaler Wertschöpfungsketten; (iii) Schutz vor gängigen Zahlungsarten, mit denen die Besteuerungsgrundlage geschmälert wird, z. B. Verwaltungsgebühren und Konzernumlagen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen	September 2015
11 – Entwicklung von Methoden zur Erfassung und Analyse von BEPS-Daten und Gegenmaßnahmen	*Erarbeitung von Empfehlungen zu Indikatoren für den Umfang und die wirtschaftlichen Auswirkungen von BEPS und Gewährleistung der Verfügbarkeit von Instrumenten zur laufenden Überwachung und Auswertung der Wirksamkeit und wirtschaftlichen Auswirkungen der Gegenmaßnahmen gegen BEPS. Dies umfasst auch die Entwicklung einer wirtschaftlichen Analyse des Volumens und der Auswirkungen von BEPS (einschließlich Spillover-Effekten zwischen Staaten) sowie der Gegenmaßnahmen. Diese Arbeiten umfassen zudem die Auswertung einer Reihe vorhandener Datenquellen, die Festlegung neuer Arten zu erfassender Daten und die Entwicklung von Methoden auf der Grundlage sowohl von Makrodaten (z. B. zu ausländischen Direktinvestitionen und Zahlungsbilanzen) als auch von Mikrodaten (z. B. aus Jahresabschlüssen und Steuererklärungen), wobei der Anspruch der Steuerpflichtigen auf Vertraulichkeit und die Verwaltungskosten bei Steuerverwaltungen und Unternehmen zu berücksichtigen sind.*	Empfehlungen bezüglich der zu erfassenden Daten und der Methoden zu ihrer Analyse	September 2015

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
12 – Verpflichtung von Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer aggressiven Steuerplanungsmodelle	*Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von zwingenden Offenlegungsregeln für aggressive oder missbräuchliche Transaktionen, Modelle oder Strukturen unter Berücksichtigung der Verwaltungskosten für Steuerverwaltungen und Unternehmen und unter Rückgriff auf die Erfahrungen einer wachsenden Anzahl von Staaten, die über entsprechende Regeln verfügen. Im Rahmen dieser Arbeiten kommt ein modularer Aufbau zum Einsatz, der ein Höchstmaß an Einheitlichkeit bei gleichzeitiger Berücksichtigung länderspezifischer Anforderungen und Risiken ermöglicht. Einen der Schwerpunkte der Arbeiten werden internationale Steuermodelle bilden; im Rahmen dieses Schwerpunkts werden Untersuchungen auf Grundlage einer weiten Auslegung des Begriffs „Steuervorteil" durchgeführt. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur kooperativen Compliance koordiniert. Sie werden zudem die Ausarbeitung und Umsetzung verbesserter Modelle für den Informationsaustausch über internationale Steuermodelle zwischen Steuerverwaltungen umfassen.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2015
13 – Überprüfung der Verrechnungspreisdokumentation	*Erarbeitung von Regeln zur Verrechnungspreisdokumentation mit dem Ziel einer Verbesserung der Transparenz für Steuerverwaltungen unter Berücksichtigung der Befolgungskosten für Unternehmen. Die zu entwickelnden Regeln können eine Verpflichtung von global agierenden Unternehmen enthalten, allen maßgeblichen Staaten die erforderlichen Informationen über die weltweite Aufteilung der Einkünfte, der wirtschaftlichen Tätigkeit und der gezahlten Steuern auf die verschiedenen Staaten zur Verfügung zu stellen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften	September 2014
14 – Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen	*Erarbeitung von Lösungen zur Beseitigung von Hindernissen, die Staaten an der Beilegung von abkommensbezogenen Streitigkeiten im Rahmen des Verständigungsverfahrens hindern, darunter das Fehlen von Schiedsklauseln in den meisten Abkommen und der Umstand, dass in bestimmten Fällen der Zugang zu Verständigungs- und Schiedsverfahren verweigert werden kann.*	Änderungen am Musterabkommen	September 2015

Tabelle A.1 *(Forts.)* **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Aktionspunkten**

Aktionspunkt	Beschreibung	Erwartetes Ergebnis	Gesetzte Frist
15 – Entwicklung eines multilateralen Instruments	*Analyse der steuerrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines multilateralen Instruments, das Staaten, die dies wünschen, eine Umsetzung der im Rahmen der Arbeit zu BEPS entwickelten Maßnahmen und eine Änderung bilateraler Steuerabkommen ermöglicht. Auf Grundlage dieser Analyse entwickeln interessierte Parteien ein multilaterales Instrument, das einen innovativen Ansatz bei internationalen Steuerfragen ermöglichen soll, in dem sich die rasante Entwicklung der Weltwirtschaft und der Bedarf für eine schnelle Reaktion auf diese Entwicklung widerspiegeln.*	Bericht über einschlägige öffentlich-rechtliche und steuerrechtliche Fragen	September 2014
		Entwicklung eines multilateralen Instruments	Dezember 2015

Tabelle A.2 **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2014		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Lösung der mit der digitalen Wirtschaft verbundenen Besteuerungsprobleme	*Ermittlung der Hauptschwierigkeiten, die sich durch die digitale Wirtschaft für die Anwendung bestehender internationaler Steuervorschriften ergeben, und Erarbeitung detaillierter Möglichkeiten zur Lösung dieser Schwierigkeiten unter Zugrundelegung eines holistischen Ansatzes und Berücksichtigung sowohl direkter als auch indirekter Besteuerung. Dabei sind u. a. folgende Problemfelder zu untersuchen: die Möglichkeit, dass ein Unternehmen über eine erhebliche digitale Präsenz in der Wirtschaft eines anderen Landes verfügt, ohne steuerpflichtig zu sein, da nach den derzeitigen internationalen Vorschriften kein Anknüpfungspunkt vorhanden ist; die Zurechnung von Wert, der durch die Erzeugung von marktfähigen standortrelevanten Daten infolge der Nutzung digitaler Produkte und Dienstleistungen entsteht; die Einstufung von Einkünften aus neuen Geschäftsmodellen; die Anwendung einschlägiger Quellenregeln; die Sicherstellung der wirksamen Erhebung von Mehrwertsteuer/Waren- und Dienstleistungssteuer im Zusammenhang mit der grenzüberschreitenden Lieferung bzw. Erbringung digitaler Waren und Dienstleistungen. Dafür ist eine gründliche Analyse der verschiedenen Geschäftsmodelle in diesem Sektor erforderlich.*	Bericht über die durch die digitale Wirtschaft entstandenen Probleme und Maßnahmen zu deren Lösung
Neutralisierung der Effekte von Hybrid Mismatch Arrangements	*Erarbeitung von Musterbestimmungen für Abkommen und Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung bestimmter Effekte (wie z.B. der doppelten Nichtbesteuerung, des doppelten Betriebsausgabenabzugs oder eines langfristigen Steueraufschubs) hybrider Instrumente und Rechtsträger. Dazu können zählen: (i) Änderungen am OECD-Musterabkommen, damit hybride Instrumente und Rechtsträger (sowie Rechtsträger mit doppelter Ansässigkeit nicht dazu genutzt werden, die Vorteile von Abkommen missbräuchlich in Anspruch zu nehmen; (ii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, mit denen eine Befreiung oder Nichtberück-sichtigung von Zahlungen verhindert wird, die vom Zahlenden abgesetzt werden können; (iii) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die keinen Einkünften des Empfängers zugerechnet werden können (und keiner Hinzurechnungsbesteuerung oder ähnlichen Vorschriften unterliegen); (iv) Bestimmungen für nationale Rechtsvorschriften, die die Abzugsfähigkeit von Zahlungen ausschließen, die in einem anderen Staat ebenfalls abziehbar sind; (v) gegebenenfalls Leitlinien zu Koordinierungs- oder Kollisionsregeln für den Fall, dass mehr als ein Staat diese Regeln auf einen Vorgang oder eine Konstruktion anzuwenden beabsichtigt. Besondere Beachtung ist dem Zusammenspiel zwischen möglichen Änderungen an nationalen Rechtsvorschriften und den Bestimmungen des OECD-Musterabkommens zu schenken. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen, zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules) und zum sogenannten Treaty Shopping koordiniert.*	Änderungen am Musterabkommen Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2014		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz – ***Phase 1***	*Neuausrichtung der Arbeiten zu schädlichen Steuerpraktiken mit Schwerpunkt auf Verbesserung der Transparenz, wozu auch der verpflichtende spontane Informationsaustausch über Vorabzusagen („Rulings") im Zusammenhang mit Sondersteuerregelungen gehört, und Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Sondersteuerregelungen eine wesentliche Geschäftstätigkeit vorliegen muss. Für die Bewertung von Sondersteuerregelungen im BEPS-Kontext ist eine umfassende Vorgehensweise erforderlich. Auf der Grundlage des vorhandenen Regelwerks sollen Nicht-OECD-Länder einbezogen und Änderungen oder Ergänzungen des Regelwerks in Betracht gezogen werden.*	Abschluss der Überprüfung der Systeme in den Mitgliedstaaten
Verhinderung von Abkommensmissbrauch	*Erarbeitung von Bestimmungen für das Musterabkommen und von Empfehlungen für die Gestaltung nationaler Vorschriften zur Verhinderung der Gewährung von Abkommensvorteilen in unangemessenen Fällen. Außerdem soll klargestellt werden, dass Doppelbesteuerungsabkommen nicht zur Herbeiführung einer doppelten Nichtbesteuerung genutzt werden dürfen, und es sollen die steuerpolitischen Überlegungen ermittelt werden, die Staaten grundsätzlich anstellen sollten, bevor sie sich für den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem anderen Staat entscheiden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen koordiniert.*	Änderungen am Musterabkommen Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften
Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Immaterielle Werte – ***Phase 1***	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Umschichtung immaterieller Werte zwischen Konzerngesellschaften. Dies wird Folgendes beinhalten: (i) die Einführung einer breiten, klar abgegrenzten Definition von immateriellen Werte; (ii) die Gewährleistung dessen, dass die im Zusammenhang mit der Übertragung und Nutzung immaterieller Werte erzielten Gewinne im Einklang mit der Wertschöpfung angemessen zugeordnet (statt von der Wertschöpfung getrennt) werden; ...*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen
Überprüfung der Verrechnungspreisdokumentation	*Erarbeitung von Regeln zur Verrechnungspreisdokumentation mit dem Ziel einer Verbesserung der Transparenz für Steuerverwaltungen unter Berücksichtigung der Befolgungskosten für Unternehmen. Die zu entwickelnden Regeln können eine Verpflichtung von global agierenden Unternehmen enthalten, allen maßgeblichen Staaten die erforderlichen Informationen über die weltweite Aufteilung der Einkünfte, der wirtschaftlichen Tätigkeit und der gezahlten Steuern auf die verschiedenen Staaten zur Verfügung zu stellen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2014		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Entwicklung eines multilateralen Instruments – *Phase 1*	*Analyse der steuerrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines multilateralen Instruments, das Staaten, die dies wünschen, eine Umsetzung der im Rahmen der Arbeit zu BEPS entwickelten Maßnahmen und eine Änderung bilateraler Steuerabkommen ermöglicht. Auf Grundlage dieser Analyse entwickeln interessierte Parteien ein multilaterales Instrument, das einen innovativen Ansatz bei internationalen Steuerfragen ermöglichen soll, in dem sich die rasante Entwicklung der Weltwirtschaft und der Bedarf für eine schnelle Reaktion auf diese Entwicklung widerspiegeln.*	Bericht über einschlägige öffentlich-rechtliche und steuerrechtliche Fragen

BIS SEPTEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules)	*Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung. Diese Arbeiten werden gegebenenfalls mit anderen Arbeiten koordiniert.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften
Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen	*Erarbeitung von Empfehlungen zu bewährten Verfahren für die Gestaltung von Vorschriften zur Vermeidung der Gewinnverkürzung durch den Abzug von Zinsaufwendungen – z. B. im Fall der Aufnahme von Schulden bei nahestehenden Parteien und Dritten zur Vornahme überhöhter Zinsabzüge oder zur Finanzierung der Erzielung steuerfreier oder aufgeschobener Erträge – oder sonstigen finanziellen Aufwendungen, die wirtschaftlich mit Zinszahlungen gleichzusetzen sind. Dabei soll die Wirksamkeit verschiedener Arten von Begrenzungen bewertet werden. In Verbindung mit den vorangehenden Maßnahmen und zu deren Unterstützung soll zudem ein Leitfaden zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit finanziellen Transaktionen mit nahestehenden Parteien – darunter Finanz- und Erfüllungsgarantien, Derivate (einschließlich interner Derivate bei bankinternen Geschäften) sowie Eigenversicherungen und sonstige Versicherungsgebilde – erarbeitet werden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen sowie zu Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung koordiniert.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz – *Phase 2*	*Neuausrichtung der Arbeiten zu schädlichen Steuerpraktiken mit Schwerpunkt auf Verbesserung der Transparenz, wozu auch der verpflichtende spontane Informationsaustausch über Vorabzusagen („Rulings") im Zusammenhang mit Sondersteuerregelungen gehört, und Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Sondersteuerregelungen eine wesentliche Geschäftstätigkeit vorliegen muss. Für die Bewertung von Sondersteuerregelungen im BEPS-Kontext ist eine umfassende Vorgehensweise erforderlich. Auf der Grundlage des vorhandenen Regelwerks sollen Nicht-OECD-Länder einbezogen und Änderungen oder Ergänzungen des Regelwerks in Betracht gezogen werden.*	Strategie zur Ausweitung der Beteiligung auf Nicht-OECD-Länder
Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte	*Erarbeitung von Änderungen der Definition einer Betriebsstätte zur Vermeidung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte im Zusammenhang mit BEPS, u. a. durch den Einsatz von Kommissionären und die Inanspruchnahme der Ausnahmeregelungen für bestimmte Tätigkeiten. Im Rahmen dieser Arbeiten sollen auch verwandte Probleme in Bezug auf die Gewinnzurechnung berücksichtigt werden.*	Änderungen am Musterabkommen
Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Immaterielle Werte – *Phase 2*	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Umschichtung immaterieller Werte zwischen Konzerngesellschaften. Dies wird Folgendes beinhalten: ...* *(iii) die Erarbeitung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder speziellen Maßnahmen in Bezug auf Übertragungen schwer zu bewertender immaterieller Werte; (iv) die Überarbeitung der Leitlinien zu Kostenumlagevereinbarungen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen
Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Risiken und Kapital	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch die Verlagerung von Risiken auf Konzerngesellschaften oder die überhöhte Ausstattung von Konzerngesellschaften mit Kapital. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen, mit denen gewährleistet wird, dass einem Rechtsträger nicht nur deshalb unangemessene Einnahmen zugerechnet werden, weil er im Rahmen eines Vertrags Risiken übernommen oder Kapital zur Verfügung gestellt hat. Nach den zu erarbeitenden Vorschriften wird auch eine Abstimmung der Einnahmen mit der Wertschöpfung erforderlich sein. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu Abzügen für Zinszahlungen oder sonstige finanzielle Aufwendungen koordiniert.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Sonstige risikoreiche Transaktionen	*Erarbeitung von Vorschriften zur Vermeidung von BEPS durch den Abschluss von Transaktionen, die zwischen Dritten nicht oder nur äußerst selten vorkommen würden. Dazu zählt auch die Verabschiedung von Vorschriften zu Verrechnungspreisen oder besonderen Maßnahmen zu folgenden Zwecken: (i) Klärung der Umstände, unter denen Geschäfte neu eingestuft werden können; (ii) Klärung der Anwendung von Verrechnungspreismethoden – insbesondere Gewinnaufteilungen – im Kontext globaler Wertschöpfungsketten; (iii) Schutz vor gängigen Zahlungsarten, mit denen die Besteuerungsgrundlage geschmälert wird, z. B. Verwaltungsgebühren und Konzernumlagen.*	Änderungen an den Verrechnungspreisleitlinien und möglicherweise am Musterabkommen
Entwicklung von Methoden zur Erfassung und Analyse von BEPS-Daten und Gegenmaßnahmen	*Erarbeitung von Empfehlungen zu Indikatoren für den Umfang und die wirtschaftlichen Auswirkungen von BEPS und Gewährleistung der Verfügbarkeit von Instrumenten zur laufenden Überwachung und Auswertung der Wirksamkeit und wirtschaftlichen Auswirkungen der Gegenmaßnahmen gegen BEPS. Dies umfasst auch die Entwicklung einer wirtschaftlichen Analyse des Volumens und der Auswirkungen von BEPS (einschließlich Spillover-Effekten zwischen Staaten) sowie der Gegenmaßnahmen. Diese Arbeiten umfassen zudem die Auswertung einer Reihe vorhandener Datenquellen, die Festlegung neuer Arten zu erfassender Daten und die Entwicklung von Methoden auf der Grundlage sowohl von Makrodaten (z. B. zu ausländischen Direktinvestitionen und Zahlungsbilanzen) als auch von Mikrodaten (z. B. aus Jahresabschlüssen und Steuererklärungen), wobei der Anspruch der Steuerpflichtigen auf Vertraulichkeit und die Verwaltungskosten bei Steuerverwaltungen und Unternehmen zu berücksichtigen sind.*	Empfehlungen bezüglich der zu erfassenden Daten und der Methoden zu ihrer Analyse
Verpflichtung von Steuerpflichtigen zur Offenlegung ihrer aggressiven Steuerplanungsmodelle	*Erarbeitung von Empfehlungen zur Gestaltung von zwingenden Offenlegungsregeln für aggressive oder missbräuchliche Transaktionen, Modelle oder Strukturen unter Berücksichtigung der Verwaltungskosten für Steuerverwaltungen und Unternehmen und unter Rückgriff auf die Erfahrungen einer wachsenden Anzahl von Staaten, die über entsprechende Regeln verfügen. Im Rahmen dieser Maßnahme kommt ein modularer Aufbau zum Einsatz, der ein Höchstmaß an Einheitlichkeit bei gleichzeitiger Berücksichtigung länderspezifischer Anforderungen und Risiken ermöglicht. Einen der Schwerpunkte der Arbeiten werden internationale Steuermodelle bilden; im Rahmen dieses Schwerpunkts werden Untersuchungen auf Grundlage einer weiten Auslegung des Begriffs „Steuervorteil" durchgeführt. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zur kooperativen Compliance koordiniert. Sie werden zudem die Ausarbeitung und Umsetzung verbesserter Modelle für den Informationsaustausch über internationale Steuermodelle zwischen Steuerverwaltungen umfassen.*	Empfehlungen zur Gestaltung nationaler Vorschriften

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS SEPTEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungs-mechanismen	*Erarbeitung von Lösungen zur Beseitigung von Hindernissen, die Staaten an der Beilegung von abkommensbezogenen Streitigkeiten im Rahmen des Verständigungsverfahrens hindern, darunter das Fehlen von Schiedsklauseln in den meisten Abkommen und der Umstand, dass in bestimmten Fällen der Zugang zu Verständigungs- und Schiedsverfahren verweigert werden kann.*	Änderungen am Musterabkommen

BIS DEZEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zinsaufwendungen – *Phase 2*	*Erarbeitung von Empfehlungen zu bewährten Verfahren für die Gestaltung von Vorschriften zur Vermeidung der Gewinnverkürzung durch den Abzug von Zinsaufwendungen – z. B. im Fall der Aufnahme von Schulden bei nahestehenden Parteien und Dritten zur Vornahme überhöhter Zinsabzüge oder zur Finanzierung der Erzielung steuerfreier oder aufgeschobener Erträge – oder sonstigen finanziellen Aufwendungen, die wirtschaftlich mit Zinszahlungen gleichzusetzen sind. Dabei soll die Wirksamkeit verschiedener Arten von Begrenzungen bewertet werden. In Verbindung mit den vorangehenden Maßnahmen und zu deren Unterstützung soll zudem ein Leitfaden zu Verrechnungspreisen im Zusammenhang mit finanziellen Transaktionen mit nahestehenden Parteien – darunter Finanz- und Erfüllungsgarantien, Derivate (einschließlich interner Derivate bei bankinternen Geschäften) sowie Eigenversicherungen und sonstige Versicherungsgebilde – erarbeitet werden. Diese Arbeiten werden mit den Arbeiten zu hybriden Gestaltungen sowie zu Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung koordiniert.*	Änderungen an den Verrechnungs-preisleitlinien
Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuer-praktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz – *Phase 3*	*Neuausrichtung der Arbeiten zu schädlichen Steuerpraktiken mit Schwerpunkt auf Verbesserung der Transparenz, wozu auch der verpflichtende spontane Informationsaustausch über Vorab-zusagen („Rulings") im Zusammenhang mit Sondersteuerregelungen gehört, und Einführung der Bedingung, dass für die Anwendung von Sondersteuerregelungen eine wesentliche Geschäfts-tätigkeit vorliegen muss. Für die Bewertung von Sondersteuerregelungen im BEPS-Kontext ist eine umfassende Vorgehensweise erforderlich. Auf der Grundlage des vorhandenen Regelwerks sollen Nicht-OECD-Länder einbezogen und Änderungen oder Ergänzungen des Regelwerks in Betracht gezogen werden.*	Überarbeitung der bisherigen Kriterien zur Ermittlung schädlicher Steuerpraktiken

Tabelle A.2 (Forts.) **Zusammenfassung des BEPS-Aktionsplans, nach Zeitplanung**

BIS DEZEMBER 2015		
Aktionspunkt	**Beschreibung**	**Erwartetes Ergebnis**
Entwicklung eines multilateralen Instruments ***– Phase 2***	*Analyse der steuerrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Fragen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines multilateralen Instruments, das Staaten, die dies wünschen, eine Umsetzung der im Rahmen der Arbeit zu BEPS entwickelten Maßnahmen und eine Änderung bilateraler Steuerabkommen ermöglicht. Auf Grundlage dieser Analyse entwickeln interessierte Parteien ein multilaterales Instrument, das einen innovativen Ansatz bei internationalen Steuerfragen ermöglichen soll, in dem sich die rasante Entwicklung der Weltwirtschaft und der Bedarf für eine schnelle Reaktion auf diese Entwicklung widerspiegeln.*	Multilaterales Instrument

ORGANISATION FÜR WIRTSCHAFTLICHE ZUSAMMENARBEIT UND ENTWICKLUNG

Die OECD ist ein in seiner Art einzigartiges Forum, in dem die Regierungen gemeinsam an der Bewältigung von Herausforderungen der Globalisierung im Wirtschafts-, Sozial- und Umweltbereich arbeiten. Die OECD steht auch in vorderster Linie bei den Bemühungen um ein besseres Verständnis der neuen Entwicklungen und durch sie ausgelöster Befürchtungen, indem sie Untersuchungen zu Themen wie Corporate Governance, Informationswirtschaft oder Bevölkerungsalterung durchführt. Die Organisation bietet den Regierungen einen Rahmen, der es ihnen ermöglicht, ihre Politikerfahrungen auszutauschen, nach Lösungsansätzen für gemeinsame Probleme zu suchen, empfehlenswerte Praktiken aufzuzeigen und auf eine Koordinierung nationaler und internationaler Politiken hinzuarbeiten.

Die OECD-Mitgliedstaaten sind: Australien, Belgien, Chile, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Island, Israel, Italien, Japan, Kanada, Korea, Luxemburg, Mexiko, Neuseeland, die Niederlande, Norwegen, Österreich, Polen, Portugal, Schweden, Schweiz, die Slowakische Republik, Slowenien, Spanien, die Tschechische Republik, Türkei, Ungarn, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten. Die Europäische Union nimmt an den Arbeiten der OECD teil.

OECD Publishing sorgt dafür, dass die Ergebnisse der statistischen Analysen und der Untersuchungen der Organisation zu wirtschaftlichen, sozialen und umweltpolitischen Themen sowie die von den Mitgliedstaaten vereinbarten Übereinkommen, Leitlinien und Standards weite Verbreitung finden.

OECD PUBLISHING, 2, rue André-Pascal, 75775 PARIS CEDEX 16
(23 2013 33 5 P) ISBN 978-92-64-20967-1 – 2014-01

Copyrighted material

Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

Inhalt

Kapitel 1 Einleitung

Kapitel 2 Hintergrund

Kapitel 3 Aktionsplan

Anhang A Überblick über Maßnahmen und Zeitrahmen

Diese Publikation kann online eingesehen werden unter:
http://dx.doi.org/10.1787/9789264209688-de.

Diese Studie ist in der OECD iLibrary veröffentlicht, die alle Bücher, periodisch erscheinenden Publikationen und statistischen Datenbanken der OECD enthält.
Weitere Informationen finden Sie unter: ***www.oecd-ilibrary.org.***

OECD publishing
www.oecd.org/publishing

ISBN 978-92-64-20967-1
23 2013 33 5 P

9 789264 209671